Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2025-48929451-APN-VOCXIII#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Viernes 9 de Mayo de 2025

Referencia: SENTENCIA; Expte. 29.662-A; SZMIDT S.R.L.

TRIBUNAL FISCAL DE LA NACION

Reunidos los Vocales titulares de la Sala "E", Dres. Juan Manuel Soria y Héctor Hugo Juárez (la Vocalía de la 14a. Nominación se encuentra vacante), con la presidencia del vocal nombrado en segundo término, a fin de resolver en los autos caratulados: **"SZMIDT S.R.L. c/D.G.A. s/recurso de apelación", Expte. 29.662-A.**

El Dr. Juan Manuel Soria dijo:

I.- ***Recurso de apelación:*** SZMIDT S.R.L. interpone recurso de apelación contra la resolución DE PRLA 2847/11, dictada en marco de las actuaciones administrativas SIGEA 12034-237-2006, mediante la cual se la condenó por la comisión de la infracción del art. 970 del Código Aduanero ("CA") respecto de la mercadería que había sido importada temporariamente mediante la DIT 02001IT14005685X. Como cuestión previa, plantea la nulidad de la resolución, por haber sido dictada sin respetar el procedimiento de rigor. Procede luego a fundar la apelación, explicando que importó mercadería al amparo del despacho de importación temporal 02001IT14005685X, solicitando primero una prórroga con anterioridad al vencimiento del pazo de permanencia y luego acreditando la debida extracción de los enseres ingresados al amparo del régimen. Resalta que al cumplir con la extracción de la mercadería solicitó la devolución de la garantía constituida, la que fue liberada previo control del servicio aduanero y por disposición de la propia Aduana. Señala que acompañó oportunamente la documentación que acredita las operaciones de exportación por la cuales se extrajeron los enseres y que la Aduana realizó una incorrecta interpretación de la descarga realizada. Solicita la aplicación de los artículos 898 y 916 del CA. Cita jurisprudencia para fundar sus dichos. Finalmente, hace reserva de caso federal, ofrece prueba y solicita se revoque la resolución apelada, con costas.

II.- ***Contestación de la Aduana****:* Previo emplazamiento, el Fisco se presenta y contesta el traslado conferido (41/45). Relata brevemente los hechos y realiza la negativa de rigor. Contesta el planteo de nulidad interpuesto, solicitando su rechazo. Luego se expresa sobre la reexportación de la mercadería, señalando que los kilogramos de insumos estipulados por la secretaría de industria son consumidos cada 100 unidades o productos elaborados, de forma tal que para sacar el insumo por unidad deberá acudirse a la regla de tres simples. Posteriormente procede a realizar la descarga de la DIT 02001IT14005685X según los consumos denunciados en el CTC y de acuerdo a las exportaciones efectivamente realizadas, concluyendo que en el mejor de los casos se está ante un incumplimiento del 25,23%. Cita lo establecido por la resolución ANA 479/95 y señala que la actora no se apegó a la legislación correspondiente. Cita jurisprudencia para fundar sus dichos, acompaña como prueba las actuaciones administrativas, hace reserva de caso federal y solicita se

confirme la resolución apelada, con costas.

III.- ***Proceso ante el Tribunal Fiscal*****:** A fs. 35 la actora acompaña un informe técnico respecto a la relación insumo/producto. A fs. 46 se tiene por contestado el traslado y por acompañadas las actuaciones administrativas. A fs. 56/61, 62/70, 72/77, 92/103, 105/119, 126/151, 153/182, 185/196, 204/211 y 222/224 la DGA contesta los oficios y a fs. 83 hace lo propio el despachante de aduana Walter A. Di Natale. A fs. 228 se cierra el período probatorio y se elevan las los autos a la Sala "E". El 06.05.205 se resuelve no poner los autos para alegar y se llaman para el dictado de la sentencia.

IV.- ***Procedimiento ante la Dirección General de Aduanas*****:** Las actuaciones administrativas SIGEA 12034-237-2006 se inician con el acta de denuncia 182/03, por la presunta comisión de la infracción prevista en el art. 970 del CA. A fs. 3 luce la consulta de declaración detallada de la destinación 02001IT14005685X. A fs. 7 obra acta de constatación realizada en el domicilio de la empresa actora. A fs. 8 obra un detalle del estado de las importaciones temporales de la actora, acompañado por el despachante de aduana, y a fs. 9/12 se agregan listados de movimientos de las DIT. A fs. 13/21 luce el CTC y sus anexos. A fs. 23 se agrega copia de la destinación 02001IT14005685X. A fs. 27 obra requerimiento formulado por la Aduana a la actora, que es contestado a fs. 30/54. A fs. 56 luce el detalle de la cantidad descargada con relación a la DIT 02001IT14005685X y a fs. 57 la liquidación de tributos y multa. A fs. 59/61 se produce el informe 2815/03 (DV CDES), que concluye que existiría un saldo pendiente de reexportación. A fs. 68 se realiza una nueva liquidación de tributos y multa. A fs. 70 se corre vista de lo actuado, lo que se notifica el 13.04.11. A fs. 75/82 la actora contesta la vista. A fs. 84 obra la nota 2330/11 (SE PRTE), por la que se informa la cantidad de mercadería en infracción y a fs. 85 se determina nuevamente los tributos y la multa. Finalmente, a fs. 92/93 luce la resolución DE PRLA 2847/11, apelada en autos.

V.- ***Decisión del caso:*** Corresponde resolver en autos sobre la procedencia de la multa y de los tributos reclamados a la firma importadora por la supuesta comisión de la infracción prevista en el art. 970 del CA, con relación a la destinación 02001IT14005685X, oficializada el 17.10.02. El servicio aduanero imputó la infracción en trato por considerar que la importadora no habría cumplido en su totalidad la reexportación de la mercadería.

V.1.- Con relación a la destinación de importación temporaria, el artículo 250 del CA establece que: *"La destinación de importación temporaria es aquella en virtud de la cual la mercadería importada puede permanecer con una finalidad y por un plazo determinado dentro del territorio aduanero, quedando sometida, desde el mismo momento de su libramiento, a la obligación de reexportarla para consumo con anterioridad al vencimiento del mencionado plazo"*. Es decir, que la obligación fundamental establecida por el régimen de importación temporaria para los beneficiarios de este es la reexportación de la mercadería dentro del plazo otorgado al efecto.

En cuanto a las transgresiones a los regímenes de destinación suspensiva, el artículo 970 del C.A. sanciona al que *"no cumpliere con las obligaciones asumidas como consecuencia del otorgamiento del régimen de importación temporaria"*. En estos casos, la carga de la prueba de la reexportación y/o nacionalización de la mercadería en término recae sobre el beneficiario del régimen preferencial y es quien debe demostrar en forma fehaciente, mediante la documentación aduanera correspondiente, el cabal cumplimiento de sus obligaciones. En tal sentido, le basta al servicio aduanero acreditar el vencimiento del plazo de permanencia, por cuanto la comprobación del hecho objetivo que configura la infracción produce la inversión de la carga de la prueba.

Sentado ello, cabe destacar que la destinación involucrada en autos fue documentada en los términos del decreto 1439/96 -que establece el régimen de importación temporaria para perfeccionamiento industrial- en virtud del cual la mercadería que se importa para ser sometida a un proceso industrial debe ser exportada a consumo bajo la nueva forma resultante dentro del plazo de un año, prorrogable por otro plazo igual. La mercadería importada de acuerdo con este régimen no paga los tributos que gravan la importación para consumo ni la tasa de estadística, con excepción de las demás tasas retributivas de servicios.

Por su parte, la resolución ANA 479/95, vigente a la fecha de oficialización de la destinación, enumera la documental

requerida a los fines de la cancelación de la importación temporaria, esto es, el permiso de embarque correspondiente a la reexportación para consumo de la mercadería bajo la nueva forma resultante, en el cual se debe consignar *"... lo relativo al Certificado de Tipificación y las referencias necesarias a la importación temporaria de la mercadería, tales como el número de DIT (Aduana de registro-dígito), clase y cantidad de la mercadería importada, comprendida en la que se exporta y el vencimiento de la importación temporaria"* (Anexo III, punto 3.3.3.).

Para acceder a dicho beneficio, el decreto 1439/96 impone al beneficiario la obligación de obtener el Certificado de Tipificación y Clasificación -CTC- que emite la Secretaría de Industria de acuerdo con las declaraciones de insumos, mermas, residuos y sobrantes presentadas por el importador. Al respecto, el art. 14 del citado decreto establece que: "*El beneficiario del presente régimen deberá obtener el Certificado de Tipificación y Clasificación (C.T.C.). A tal efecto deberá presentar ante la SECRETARÍA DE INDUSTRIA Y COMERCIO una Declaración Jurada de Insumos, Mermas, Sobrantes y Residuos y si los mismos tienen valor comercial (...)*". El CTC es el documento que establece la relación insumo/producto de manera que, a través de este, la Aduana puede conocer qué cantidad de los insumos importados en forma temporaria fueron utilizados para producir cada unidad del producto que se reexporta.

Asimismo, de acuerdo con lo previsto por el Anexo III a la Resolución S.I.C. 18/92, en los CTC debe individualizarse tanto la posición arancelaria del insumo importado en forma temporaria como la del producto para el cual el mismo es emitido. De esta manera, el certificado describe cuál es la mercadería que se exporta e indica expresamente su posición arancelaria.

En este sentido, se recuerda que es doctrina de nuestro Alto Tribunal que el acogimiento a un régimen de excepción importa con idéntico alcance el sometimiento voluntario al cumplimiento de los requisitos exigidos a tal efecto y obsta a su impugnación ulterior (Fallos 255:216, 285:410, 299:221, 307:1582, entre otros; CSJN, en autos "Medefin S.A.", sentencia del 01/10/91).

V.2.- En consecuencia, teniendo en consideración la normativa antes reseñada y las constancias de autos, resulta que mediante la destinación 02001IT14005685X la firma SZMIDT S.R.L. documentó la importación temporaria de 10.886,33 kg de "Poliuretanos RESINAS AMÍNICAS, RESINAS FENÓLICAS Y POLIURETANOS, EN FORMAS PRIMARIAS" que ubicó en la PA 3909.50.19.000A.

De la compulsa de la documentación obrante en este expediente y en el expediente administrativo, es posible analizar la descarga conforme el cuadro que sigue a continuación:

DIT 02001IT14005685X - Oficializada el 17.10.02 por un total de 10886,33 kg de insumo				
Permisos de Embarque	**CTC**	**Unidades exportadas**	**Kg de insumo por unidad**	**Total insumos en kg**
03073EC03004577R	1138/03	69	2,88	198,72
	1138/03	73	2,636	192,428

03001EC03011794H	1138/03	60	2,636	158,16
	1138/03	20	1,35	27
	1138/03	100	2,88	288
	1138/03	120	24,1	2892
	1138/03	60	12,818	769,08
	1138/03	40	11,79	471,6
03001EC03011786X	1138/03	75	2,88	216
	1138/03	75	2,636	197,7
	1138/03	150	10,6	1590
	1138/03	150	6,818	1022,7
03073EC03005311E	1138/03	40	2,88	115,2
03073EC03011983Z	1138/03	16	1,35	21,6
	1138/03	2	5,4	
	1138/03	2	9	18
03073EC03012753M	1138/03	100	4,86	486

	1138/03	20	1,62	32,4
03073EC03015276P	1138/03	10	5,31	53,1
	1138/03	10	0,81	8,1
	1138/03	10	1,818	18,18
	1138/03	4	0,36	1,44
04073EC03000544X	1138/03	2	3,42	6,84
	1138/03	2	3,42	6,84
04073EC03001832J	1138/03	1	13,14	13,14
	1138/03	8	2,07	16,56
	1138/03	2	2,43	4,86
	1138/03	1	8,28	
04073EC03002274K	1138/03	20	1,35	27
	1138/03	40	11,79	471,6
04073EC03004187P	1138/03	3	57,24	171,72
04073EC03004382M	1138/03	12	1,71	20,52

	1138/03	6	2,07	12,42
04073EC03006004F	1138/03	1	6,3	
	1138/03	1	5,04	
	1138/03	1	7,2	7,2
	1138/03	1	0,9	
	1138/03	1	1,26	1,26
	1138/03	2	1,35	2,7
	1138/03	2	1,8	3,6
04073EC03006593S	1138/03	12	3,6	43,2
	1138/03	4	4,23	16,92
	1138/03	12	3,24	38,88
	1138/03	4	3,78	15,12
04073EC03007773T	1138/03	6	6,93	41,58
	1138/03	6	3,24	19,44
	1138/03	10	5,31	53,1

	1138/03	10	10,6	106
04073EC03010673M	1138/03	4	1,8	7,2
	1138/03	6	1,35	8,1
04073EC03013944Z	1138/03	16	5,31	84,96
	1138/03	8	6,75	54
	1138/03	12	1,35	16,2
	1138/03	6	1,8	10,8
	1138/03	12	1,71	20,52
	1138/03	6	2,07	12,42
04001EC03008680X	1138/03	2	13,06	
	1138/03	1	3,24	3,24
	1138/03	4	6,93	27,72
Total exportado en Kg			**10123,068**	
Total importado temporalmente en Kg			**10886,33**	
Saldo pendiente de reexportación en Kg			**763,262**	

Sobre el cuadro precedente se realizan las siguientes aclaraciones: (i) respecto de la destinación de exportación 04073EC03000544X, si bien no se observa dentro del sobre de fs. 117 de autos la hoja en la cual se efectúa específicamente la descarga, del análisis de la factura comercial, en comparación con lo expresado en el CTC (que luce a fs. 13/21 de las act. adm.), es posible determinar la relación insumo producto para las unidades exportadas; y (ii) respecto de las destinaciones de exportación 03073EC03011983Z, 04073EC03001832J, 04073EC03006004F y 04001EC03008680X, se podrá observar que, para algunos de sus ítems, el campo "total de insumos kg" se encuentra vacío, lo que se debe a que la relación insumo/producto declarada por la actora en la descarga para esos ítems de los referidos PE no se ajusta a las relaciones insumo/producto declaradas en el CTC, por lo que tal saldo se tiene por no reexportado.

En conclusión, se registra un saldo pendiente de exportación por la cantidad de 763,262 Kg, sobre un total importado de 10.886,33 kg. Por ello, corresponde modificar la liquidación que luce a fs. 85 de las act. adm., conforme se detalla a continuación:

Valor en aduana del total de la mercadería en US$	59.939,84
Valor en aduana mercadería en infracción en U$S	4.202,50
Tipo de cambio	2,974
Valor en aduana mercadería en infracción en $	$12.498,24
Derechos de importación 14%	$1.749,75
Tasa de estadística 0,5%	$62,49
Base de IVA	$14.310,48
IVA 21%	$3.005,20
Total tributos	**$4.817,44**
Multa (D.I. + T.E. + IVA - fs. 85 act. adm.)	**$4.817,44**

En virtud de la liquidación practicada, por el saldo que se encuentra en infracción se adeuda la suma de $4.817,44 en

concepto de multa y la suma de $4.817,44 en concepto de tributos, estos últimos con más los intereses del art. 794 del CA contados a partir de los diez días de la fecha de notificación de la corrida de vista.

Se destaca que en virtud de lo resuelto por la Corte Suprema de Justicia de la Nación en la causa “FRISHER S.R.L (TF 16.236-A) c/ A.N.A” corresponde excluir de la liquidación el derecho adicional previsto por el art. 23 del decreto 1439/96. Asimismo, en virtud del criterio del Máximo Tribunal en la causa “CLADD ITA S.A. (TF 22.343-A) c/En-DGA resol. 2590/06 (expte. 604155/01) s/Dirección General de Aduanas” corresponde excluir del cálculo de los tributos a las percepciones de IVA adicional y de ganancias, dado que según dicho precedente al encontrarse vencido el plazo para presentar la declaración jurada de los tributos, se extingue la facultad del organismo recaudador para exigir el pago de las mencionadas percepciones.

V.3.- Finalmente, no escapa al suscripto que gran parte de la controversia de autos se ciñe a la interpretación que corresponde realizar respecto de la relación insumo/producto volcada en el CTC, que luce a fs. 13/21 de las act. adm. La Aduana sostiene que, de su lectura, se desprende que la cantidad de kg de insumos allí detallada sería la necesaria para producir 100 unidades de producto, y no 1 unidad, como sostiene la actora.

Al respecto se indica que, pese a que en el renglón producto se indica el número 100, claramente se observa que la relación es UM:KG, siendo que UM se corresponde a unidad, por lo que su correcta interpretación establece que la cantidad de kg de insumos necesarios, lo es para producir 1 unidad de producto. Esto se ve reforzado, además, por la escasa cantidad de kg de insumos necesaria para producir algunos productos, lo que tornaría ilógico que la relación sea expresada en centenas, unidad de medida no codificada como posible a declarar por la Secretaría de Comercio (ver fs. 58 y 83 de autos). Asimismo, conforme surge de las facturas comerciales obrantes en los sobres contenedores, la actora comercializa sus productos por unidades considerablemente menores a 100 (e.g. 1, 2, 4, 6, 10, 20 o 40 unidades).

En esta línea, considerando que la actora ha declarado la reexportación de la mercadería conforme los lineamientos normativos detallados en V.1.-, con la salvedad del faltante detallado en V.2.-, corresponde desestimar el planteo del fisco.

VI. Por todo lo expuesto, **VOTO POR:**

1.- Confirmar parcialmente la resolución DE PRLA 2847/11, dictada en marco de las actuaciones administrativas SIGEA 12034-237-2006, respecto de los 763,262 Kg de mercadería en infracción, fijando el importe de la multa en la suma de $4.817,44 y los tributos en la suma de $4.817,44, estos últimos con más los intereses del art. 794 del CA, con costas a la actora.

2.- Revocar parcialmente la resolución DE PRLA 7300/12, en tanto impone multa y tributos en los términos del art. 970 del CA, con relación a los 10.123,068 kg de mercadería debidamente reexportados, conforme se detalló en V.2.-, con costas por su orden, toda vez que la totalidad de la documentación necesaria para realizar la descarga fue acompañada recién ante esta instancia.

El Dr. Héctor Hugo Juárez dijo:

Que adhiero en lo sustancial al voto del Dr. Soria.

En virtud de la votación precedente, **SE RESUELVE**:

1.- Confirmar parcialmente la resolución DE PRLA 2847/11, dictada en marco de las actuaciones administrativas SIGEA 12034-237-2006, respecto de los 763,262 Kg de mercadería en infracción, fijando el importe de la multa en la suma de $4.817,44 y los tributos en la suma de $4.817,44, estos últimos con más los intereses del art. 794 del CA, con costas a la actora.

2.- Revocar parcialmente la resolución DE PRLA 7300/12, en tanto impone multa y tributos en los términos del art. 970 del CA, con relación a los 10.123,068 kg de mercadería debidamente reexportados, conforme se detalló en V.2.-, con costas por su orden, toda vez que la totalidad de la documentación necesaria para realizar la descarga fue acompañada recién ante esta instancia.

Regístrese, notifíquese y archívese.

Suscriben la presente los Dres. Soria y Juárez por encontrarse vacante la Vocalía de la 14a. Nominación (arts. 52 del R.T.F.N. y 1162 del CA).

Digitally signed by Hector Hugo Juarez
Date: 2025.05.09 13:44:46 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Hector Hugo Juarez
Vocal
Vocalía XV Sala E Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Juan Manuel Soria
Date: 2025.05.09 15:25:08 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Juan Manuel Soria
Vocal
Vocalía XIII Sala E Competencia Aduanera
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2025.05.09 15:25:31 -03:00